

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ061098

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de diciembre de 2015

Vocalía 4.^a

R.G. 4074/2013

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Empresarios o profesionales no establecidos. *Validación posterior de la solicitud y subsanación de defectos.* Admitida la presentación de la solicitud de devolución en plazo, se plantea la cuestión de si dicha solicitud adolece de determinados defectos que den lugar a que se tenga por no presentada como argumenta la Administración. Pues bien, en primer lugar, debe tenerse en cuenta que la solicitud presentada el 28 de septiembre de 2012 no es validada automáticamente por contener, según señala la Administración, un elevado número de operaciones. Considera el Tribunal que esta limitación, por otra parte indeterminada al no precisar qué número de operaciones se puede considerar elevado, no constituye en ningún caso un defecto atribuible a la interesada que presenta su solicitud, sin que, por tanto, las posibles consecuencias de dicha limitación puedan afectarle negativamente. Es más, la Administración dispone de un plazo inferior a 5 días para validar la solicitud, lo que en caso de presentar la solicitud en uno de los últimos días del plazo establecido, determinaría que la Administración está facultada para validarla o rechazarla una vez transcurrido el plazo de presentación, lo que determinaría que cualquier otra solicitud posterior sea extemporánea. En segundo lugar, una vez comprobada la solicitud, la Administración tributaria aprecia errores en la misma que impiden que se tenga por presentada. El procedimiento para la presentación telemática del formulario 360, establece que el solicitante podrá comprobar el resultado de la validación en el servicio de verificación del estado de la solicitud de devolución y que, en el supuesto de que la solicitud fuese rechazada, se mostrarán en pantalla un resumen de la solicitud y la descripción de los errores detectados, teniendo la solicitud por no presentada y debiendo el solicitante proceder a enviar una nueva solicitud, procedimiento que ha sido respetado por la Administración tributaria. En el caso que nos ocupa, las consecuencias del hecho de tener por no presentada la solicitud de devolución por la existencia de errores implica que la interesada no podrá ejercitar su derecho a solicitar y a obtener, si así procede, la devolución de las cuotas del Impuesto soportadas en el TAI, lo que nos lleva a analizar la naturaleza de los errores cometidos que, como se ha indicado, afectan al campo de declaración de no haber entregado bienes y servicios, que se encuentra vacío o no se ajusta al formato, y a la dirección del correo electrónico del solicitante, que no se ha especificado o no se ajusta al formato.

Dicho esto, este Tribunal considera que no resulta justificado en el expediente que los errores que motivan el rechazo del proceso posterior de validación de la solicitud presentada el 28 de septiembre de 2012 sean errores no subsanables que permitan tener por no presentada dicha solicitud. Dicha falta de justificación conlleva que los citados errores no puedan privar a la entidad reclamante de su derecho a solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto soportadas en el TAI, puesto que lo contrario generaría una situación de indefensión para la interesada, y supone una contradicción a los principios inspiradores de la aplicación del sistema tributario. Por tanto, el Tribunal considera que, tras la subsanación de los errores contenidos en la solicitud de devolución presentada por parte de la interesada dentro del plazo establecido, se proceda a su tramitación. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Orden EHA/789/2010 (Se aprueban el formulario 360 de solicitud de devolución del IVA soportado por empresarios o profesionales establecidos en el TAI, el contenido de la solicitud de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el TAI, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y el modelo 361 de solicitud de devolución del IVA a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el TAI, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y se establecen, asimismo, las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática), arts. 2, 3, 4 y 5.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 71.

Ley 58/2003 (LGT), art. 3.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en la reclamación económico-administrativa que, en única instancia de conformidad con lo dispuesto en el artículo 229.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesta por **A... SL**, con **NIF ...**, actuando en su nombre y representación D. ... y con domicilio a efectos de notificaciones en ... , contra el acuerdo de resolución de recurso de reposición interpuesto contra acuerdo de denegación de devolución dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, con número de expediente ...037C y referida al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 01-2011/12-2011, por importe de 14.845,88 euros de solicitud de devolución.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

La entidad **A... SL** presenta en fecha 9 de octubre de 2012 solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondiente al periodo 01-2011/12-2011, por importe de 14.845,88 euros.

En fecha 10 de octubre de 2012 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos dicta acuerdo de denegación de devolución. La motivación contenida en el acuerdo se basa en que el plazo para la solicitud de devolución se inicia el día siguiente al final de cada trimestre natural y concluye el 30 de septiembre siguiente al año natural en que se hayan soportado las cuotas a que se refiera, como establece el artículo 31.4 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. El acuerdo se notifica a la interesada el 11 de octubre de 2012.

Contra el acuerdo de denegación de devolución, la entidad interpone recurso de reposición en fecha 8 de noviembre de 2012, en el que señala que se le ha indicado telefónicamente que la Administración está corrigiendo la denegación de su solicitud por ser improcedente, si bien, al no haber recibido comunicación escrita al respecto, presenta recurso a efectos de que la resolución no adquiera firmeza. No consta la aportación de ningún documento adicional en apoyo de sus pretensiones que acompañe al escrito de interposición del recurso.

El recurso de reposición es desestimado mediante acuerdo de resolución de fecha 14 de marzo de 2013, en el que se confirma el acuerdo impugnado y se reitera que la presentación de la solicitud de devolución se realizó fuera de plazo.

El acuerdo de resolución de recurso de reposición se notifica a la reclamante el 21 de marzo de 2013.

Segundo:

Contra el acuerdo de resolución de recurso de reposición descrito en el antecedente de hecho anterior, la entidad interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 19 de abril de 2013.

En el correspondiente trámite de puesta de manifiesto, la entidad presenta escrito en el que, en síntesis, formula las siguientes alegaciones:

1. La entidad, establecida en las Islas Canarias, solicitó el 28 de septiembre de 2012, por tanto, en plazo, devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondiente al ejercicio 2011.

Al realizar la presentación, la Agencia Tributaria remitió un mensaje en el que indicaba que la declaración contenía un elevado número de operaciones que impedía validar los datos suministrados de forma inmediata; una vez realizada la validación, si la solicitud fuera rechazada, se mostraría descripción de los errores detectados, y se tendría la solicitud por no presentada, debiendo la interesada realizar una nueva presentación.

La Agencia Tributaria remitió un correo electrónico el 28 de septiembre de 2012 comunicando que la solicitud era inválida, correo que no fue leído hasta el 4 de octubre de 2012. El 5 de octubre, la Agencia Tributaria indica a la entidad que no es posible subsanar la solicitud presentada el 28 de septiembre, por lo que debe proceder a enviar una nueva solicitud. La entidad procedió a presentar nuevas solicitudes los días 5, 8, 9, 15 y 16 de octubre, con el mismo resultado descrito para la inicialmente presentada.

Finalmente, la entidad recibe acuerdo de denegación de solicitud de devolución que considera improcedente, dado que la presentación de la solicitud se realizó en plazo el 28 de septiembre de 2012 y cualquier presentación posterior debe tratarse como una subsanación de la solicitud inicial.

2. No es jurídicamente aceptable tener la solicitud por no presentada por la existencia de errores que, por otra parte, son de tipo formal y subsanables; no es aceptable que los problemas informáticos determinen la pérdida de un derecho del contribuyente, quebrantando la dinámica del impuesto y el principio de neutralidad.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión planteada ante este Tribunal Central consiste en determinar si la resolución de recurso de reposición impugnada es ajustada a Derecho, para lo que, a su vez, será preciso decidir sobre la adecuación a Derecho del acuerdo de denegación de devolución.

Segundo:

La cuestión planteada en la presente reclamación consiste en determinar si la reclamante establecida en Islas Canarias ha presentado en plazo la solicitud de devolución de cuotas soportadas en el territorio de aplicación del impuesto, teniendo en cuenta su alegación relativa a la presentación de solicitud el 28 de septiembre de 2012, y, en su caso, si dicha solicitud debe considerarse válidamente presentada.

Para ello, es preciso acudir a los preceptos de la Orden EHA/789/2010, de 16 de marzo, por la que se aprueban el formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, el contenido de la solicitud de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y el modelo 361 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y se establecen, asimismo, las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

El artículo 5 de la Orden EHA/789/2010 regula el contenido y forma de presentación del formulario de solicitud de devolución de cuotas soportadas en el territorio de aplicación del impuesto por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla:

1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el artículo 119 de la Ley del Impuesto mediante la presentación por vía telemática a través de Internet del formulario dispuesto al efecto en el portal electrónico de la Administración tributaria del Estado miembro donde esté establecido el solicitante, con el contenido y cumpliendo los requisitos que se establecen a continuación:

(...).

2. Los empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, presentarán la solicitud de devolución de las cuotas soportadas en el territorio de aplicación del Impuesto a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en las condiciones y de acuerdo con el procedimiento previsto en los artículos 2 y 3 de la presente Orden, utilizando para ello el formulario 360 que figura como anexo I de la misma, el cual deberá incluir el contenido y cumplir los requisitos establecidos en el apartado anterior.

Acudimos, por tanto, al artículo 2 de la citada Orden, que regula la forma y condiciones de presentación del modelo 360 por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto:

1. La presentación de la solicitud por vía telemática a través de Internet podrá ser efectuada bien por el propio solicitante o bien por un tercero que actúe en su representación (...).

2. La presentación telemática estará sujeta a las siguientes condiciones:

(...).

3. En aquellos casos en que se detecten anomalías de tipo formal en la transmisión telemática de declaraciones, dicha circunstancia se pondrá en conocimiento del presentador del formulario por el propio sistema mediante los correspondientes mensajes de error, para que proceda a su subsanación.

4. La solicitud de devolución únicamente se considerará presentada cuando contenga toda la información exigida por el Estado miembro de devolución correspondiente”.

En cuanto al procedimiento para la presentación telemática del formulario 360 por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, establece el artículo 3 de la Orden EHA/789/2010:

“El procedimiento para la presentación telemática por Internet del formulario 360 será el siguiente:

- a) El solicitante o, en su caso, el presentador se conectará con la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (...).*
- b) A continuación procederá a transmitir el formulario con la firma electrónica (...).*
- c) Como resultado del envío se pueden dar los siguientes casos:*

1.º Si la solicitud es aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria le devolverá en pantalla un resumen de la solicitud validado con un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de presentación y la relación de expedientes de devolución generados.(...).

2.º En el supuesto de que la presentación fuese rechazada, se mostrarán en pantalla un resumen de la solicitud y la descripción de los errores detectados, debiendo procederse a la subsanación de los mismos. Si no se produce la subsanación de los errores, se tendrá por no presentada la solicitud y el solicitante o, en su caso, el presentador, deberá proceder a enviar una nueva solicitud.

3.º Cuando se trate de una solicitud que se refiera a un gran número de facturas o documentos de importación no será posible validar los datos suministrados de forma inmediata. En este caso, se devolverá en la pantalla un resumen de la solicitud con un código seguro de verificación de 16 caracteres y un mensaje en el que se informará de que se realizará un proceso de validación posterior.

d) En el supuesto c.3.º) anterior, en el que se trate de una solicitud con un gran número de facturas o documentos de importación, con posterioridad a la recepción de la solicitud y en un plazo inferior a 5 días, se efectuará un proceso de validación de los datos suministrados telemáticamente y se verificará que las características de la información se ajustan a las condiciones exigidas por el Estado miembro de devolución correspondiente.

El solicitante o, en su caso, el presentador podrá comprobar el resultado de la validación en el servicio de verificación del estado de la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto por operaciones efectuadas en otros Estados miembros de la Comunidad. Se pueden dar los siguientes casos:

1.º Si la solicitud es aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria le devolverá en pantalla un resumen de la solicitud validado con un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de presentación y la relación de expedientes de devolución generados.(...).

2.º En el supuesto de que la solicitud fuese rechazada, se mostrarán en pantalla un resumen de la solicitud y la descripción de los errores detectados. En este caso, se tendrá la solicitud por no presentada y el solicitante o, en su caso, el presentador deberá proceder a enviar una nueva solicitud”.

Por último, el artículo 4 regula el plazo de presentación del formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto:

“El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final del período de devolución y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera”.

Tercero:

Una vez expuesta la normativa aplicable, debemos señalar que en la documentación que figura en el expediente administrativo remitido a este Tribunal consta exclusivamente una presentación del modelo 360 realizada por la entidad en fecha 9 de octubre de 2012, correspondiente a solicitud de devolución de cuotas soportadas por no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla por el periodo 01-2011/12-2011, así como el acuerdo de denegación de la solicitud presentada en la fecha indicada y la resolución de recurso de reposición interpuesto contra el citado acuerdo.

No obstante, la reclamante hace referencia a una serie de solicitudes presentadas con anterioridad y, en particular, a la presentada en primer lugar, según manifiesta, el 28 de septiembre de 2012 y, por tanto, dentro del plazo establecido. A estos efectos, aporta la siguiente documentación ante este Tribunal:

1. Justificante emitido por la Administración tributaria de la presentación por internet del modelo 360, ejercicio 2011, con número de expediente asignado ...030F, el 28 de septiembre de 2012 a las 14:58 horas. En el justificante aportado figura la siguiente nota:

La declaración tiene un elevado número de operaciones que impide validar los datos suministrados de forma inmediata. Posteriormente se efectuará un proceso de validación de los datos suministrados y se verificará que las características de la información se ajustan a las condiciones exigidas por el Estado miembro de devolución correspondiente. En el supuesto de que la solicitud fuese rechazada, se mostrará la descripción de los errores detectados. En este caso, se tendrá la solicitud por no presentada y el solicitante o, en su caso, el presentador deberá proceder a enviar una nueva solicitud. Puede consultar el resultado de la validación en el trámite "Verificación de la presentación".

2. Mensaje emitido por la Agencia Tributaria el 28 de septiembre de 2012 en el que se indican los errores detectados en la presentación, en particular:

Se han detectado los siguientes errores en esta presentación. Por favor corríjalos.

Errores graves:

Página 1. Apartado 4. Devolución solicitada. Declaración de no haber entregado bienes ni servicios. El campo está vacío o no se ajusta al formato especificado.

Página 1. Apartado 2. Solicitante. Email. El campo está vacío o no se ajusta al formato especificado o hay más de un email.

3. Correo electrónico de fecha 28 de septiembre de 2012 a las 15:04 horas enviado desde la dirección AgenciaTributaria@correo.aeat.es dirigido a CSEGUI@CONTENEMAR.COM, en el que se comunica que el resultado de la validación determina que la solicitud de devolución IVAN ...030F presentada es inválida, por lo que se tiene por no presentada y procede enviar una nueva solicitud.

4. Justificante emitido por la Administración tributaria de la presentación por internet del modelo 360, ejercicio 2011, con número de expediente asignado ...033Y, el 5 de octubre de 2012 a las 12:58 horas, con la misma indicación señalada en el punto 1 relativa a la posterior validación consecuencia del elevado número de operaciones que contiene la declaración.

5. Justificante emitido por la Administración tributaria de la presentación por internet del modelo 360, ejercicio 2011, con número de expediente asignado ...036M, el 8 de octubre de 2012 a las 09:38 horas, con la misma indicación señalada en el punto 1 relativa a la posterior validación consecuencia del elevado número de operaciones que contiene la declaración. Mensaje emitido por la Agencia Tributaria el 8 de octubre de 2012 en el que se indican los errores detectados en la presentación.

6. Justificante emitido por la Administración tributaria de la presentación por internet del modelo 360, ejercicio 2011, con número de expediente asignado ...037C, el 9 de octubre de 2012 a las 09:40 horas, con la misma indicación señalada en el punto 1 relativa a la posterior validación consecuencia del elevado número de operaciones que contiene la declaración.

7. Mensaje emitido por la Agencia Tributaria el 9 de octubre de 2012 en el que se indica que la presentación de la solicitud de devolución con número de expediente ...037C ha sido realizada con éxito.

A partir de los medios de prueba aportados por la entidad reclamante, este Tribunal considera suficientemente acreditada la presentación en fecha 28 de septiembre de 2012 y, por tanto, dentro del plazo establecido, del formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en el territorio de aplicación del impuesto por no establecidos en dicho territorio, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla por el periodo 01-2011/12-2011.

Admitida la presentación de la solicitud de devolución en plazo, se plantea una nueva cuestión, dado que la Administración tributaria ha considerado que dicha solicitud adolece de determinados defectos que dan lugar a que se tenga por no presentada.

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que la solicitud presentada el 28 de septiembre de 2012 no es validada automáticamente por contener, según señala la Administración, un elevado número de operaciones. Considera este Tribunal que esta limitación, por otra parte indeterminada al no precisar qué número de operaciones se puede considerar elevado, no constituye en ningún caso un defecto atribuible a la interesada que presenta su solicitud, sin que, por tanto, las posibles consecuencias de dicha limitación puedan afectarle negativamente. Es más, la Administración dispone, tal como establece la Orden EHA/789/2010 antes transcrita, de

un plazo inferior a 5 días para validar la solicitud, lo que en caso de presentar la solicitud en uno de los últimos días del plazo establecido, determinaría que la Administración está facultada para validarla o rechazarla una vez transcurrido el plazo de presentación, lo que determinaría que cualquier otra solicitud posterior sea extemporánea.

En segundo lugar, una vez comprobada la solicitud, la Administración tributaria aprecia errores en la misma que impiden que se tenga por presentada. El procedimiento para la presentación telemática del formulario 360 por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto regulado en la Orden EHA/789/2010, antes transcrita, establece en su artículo 3.c.3.º), aplicable al caso analizado, que el solicitante podrá comprobar el resultado de la validación en el servicio de verificación del estado de la solicitud de devolución y que, en el supuesto de que la solicitud fuese rechazada, se mostrarán en pantalla un resumen de la solicitud y la descripción de los errores detectados, teniendo la solicitud por no presentada y debiendo el solicitante proceder a enviar una nueva solicitud, procedimiento que ha sido respetado por la Administración tributaria.

En el caso que nos ocupa, las consecuencias del hecho de tener por no presentada la solicitud de devolución por la existencia de errores implica que la interesada no podrá ejercitar su derecho a solicitar y a obtener, si así procede, la devolución de las cuotas del impuesto soportadas en el territorio de aplicación del impuesto, lo que nos lleva a analizar la naturaleza de los errores cometidos que, como se ha indicado, afectan al campo de declaración de no haber entregado bienes y servicios, que se encuentra vacío o no se ajusta al formato, y a la dirección del correo electrónico del solicitante, que no se ha especificado o no se ajusta al formato.

En este punto, la cuestión a decidir es si tales errores pueden dar lugar, como ocurre en este caso, a la privación definitiva del derecho de la interesada a solicitar la devolución de cuotas soportadas, sin conceder la posibilidad de su subsanación, figura administrativa regulada en el artículo 71 la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que es entendida por la norma reguladora del procedimiento administrativo como figura básica del mismo, y que actúa como garantía para los administrados por cuanto permite reparar o remediar determinadas acciones u omisiones que dan lugar a la carencia propia del acto administrativo paralelo correspondiente al interesado.

Pues bien, este Tribunal considera que no resulta justificado en el expediente que los errores que motivan el rechazo del proceso posterior de validación de la solicitud presentada el 28 de septiembre de 2012 sean errores no subsanables que permitan tener por no presentada dicha solicitud. Dicha falta de justificación conlleva que los citados errores no puedan privar a la entidad reclamante de su derecho a solicitar la devolución de las cuotas del impuesto soportadas en el territorio de aplicación del impuesto, puesto que lo contrario generaría una situación de indefensión para la interesada, y supone una contradicción a los principios inspiradores de la aplicación del sistema tributario recogidos en el artículo 3.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Por tanto, este Tribunal considera que, tras la subsanación de los errores contenidos en la solicitud de devolución presentada por parte de la reclamante dentro del plazo establecido, se proceda a su tramitación.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, vista la presente reclamación económico-administrativa,

ACUERDA

estimarla parcialmente, conforme a lo señalado en el fundamento tercero de la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.